



Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 17 / 10 / 05
VISTO

Recorrente : CBPO ENGENHARIA LTDA.
Recorrida : DRJ em Santa Maria - RS

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE.

Os órgãos administrativos de julgamento não podem negar vigência à lei ordinária sob alegação de conflito com o CTN, uma vez que se trata de juízo de inconstitucionalidade em segundo grau.

PIS. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A revogação da cláusula suspensiva da exigibilidade do crédito tributário torna os valores que foram declarados em DCTF imediatamente exigíveis.

MULTAS.

Existindo orientação administrativa a respeito da aplicação do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003, os valores aqui lançados devem ser exigidos com os consectários do procedimento espontâneo.

PROCESSUAL. COMPENSAÇÃO COMO MATÉRIA DE DEFESA.

Inadmissível a pretensão da compensação como matéria de defesa pretendendo a extinção do crédito tributário. A compensação e a impugnação a auto de infração são incompatíveis, por obedecerem a ritos procedimentais administrativos próprios e independentes.

MULTA DE MORA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

É cabível a exigência da multa de mora sobre débitos tributários recolhidos fora do prazo de vencimento legal, quer se configure ou não a denúncia espontânea.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CBPO ENGENHARIA LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator, para excluir a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005.

Josefa Maria Coelho Marques

Presidente

Antonio Carlos Atulim

Relator

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 23 / 05 / 2005

VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Antonio Mario de Abreu Pinto, Sérgio Gomes Velloso, José Antonio Francisco, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
COMPETE COM O CONSELHO DE CONTRIBUINTES
BRASÍLIA 23 105 2005
VISTO

Recorrente : CBPO ENGENHARIA LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado em 18/04/2002 (AR de fl. 150) para exigir o crédito tributário de R\$ 881.471,62 relativo ao PIS, multa de ofício e juros de mora, em razão de falta de recolhimento nos períodos compreendidos entre abril e setembro de 1988, apurada após a glosa de compensação.

A 2ª Turma da DRJ em Santa Maria - RS manteve o auto de infração por meio do Acórdão nº 1.898, de 19/09/2003. O julgado tem o seguinte teor: 1) sujeitam-se ao lançamento de ofício os valores apurados em auditoria fiscal, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário nos termos do art. 142 do CTN; 2) a apresentação de pedido de compensação relacionado a direito creditório ainda não reconhecido mostra-se inábil para evitar o lançamento de ofício; e 3) o valor da contribuição lançada em auto de infração deve sofrer a incidência dos consectários do lançamento de ofício.

Regularmente notificada desta decisão em 17/10/2003, a empresa interpôs recurso voluntário de fls. 188/196 em 17/11/2003, instruído com os documentos de fls. 264/265. À fl. 219 a unidade preparadora atestou que o arrolamento de bens está sendo controlado no Processo nº 13027.000412/2003-44. Alegou a recorrente que, ao contrário do que disse a DRJ, os créditos compensados são líquidos e certos porque ocorreu o trânsito em julgado da decisão judicial que os reconheceu. Além disso, no momento em que apresentou o pedido de compensação estava em situação de espontaneidade, fato que elide a exigência da multa. Disse que a própria DRJ reconheceu a situação de espontaneidade, mas manteve o lançamento da multa de ofício porque na compensação efetuada a recorrente não considerou a multa de mora. Pleiteou que se aguarde o desfecho do Processo de Compensação nº 11831.001756/2002-90. Requereu a reforma do Acórdão recorrido e o cancelamento do auto de infração.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFETE COM O ORIGINAL
BR 11030.000795/2002-95
23/05/2005
VISTO

2º CC-MF
Fl.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO CARLOS ATULIM

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

Nota-se claramente pelo conteúdo da impugnação e do recurso que a defesa tentou desviar a discussão para a questão da compensação, que não é objeto do presente processo administrativo.

Conforme narrou a Fiscalização, o auto de infração decorreu de auditoria interna nas DCTF. A recorrente vinha declarando valores de PIS com exigibilidade suspensa. Intimada a informar o motivo da suspensão da exigibilidade, informou como causa o Mandado de Segurança nº 96.0022554-0.

O objeto da referida ação é a exigência do PIS com base na MP nº 1.212/95. A decisão de 1º grau concedeu a segurança em 14/09/1999 (fl. 79). O TRF da 1ª Região deu provimento à remessa oficial e à apelação da Fazenda Nacional e reformou a decisão de primeiro grau em 05/12/2000, ficando decidido que: 1) a medida provisória é instrumento hábil à instituição ou majoração de tributos; 2) a MP nº 1.212/95 não é inconstitucional; e 3) o *dies a quo* da contagem do prazo nonagesimal é a data da publicação da primeira Medida Provisória. O processo está pendente de decisão do STF, pois houve interposição de recurso extraordinário pela impetrante, conforme fl. 112.

Portanto, é inequívoco que desde 05/12/2000 não vigora nenhuma cláusula de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, o que justificou o lançamento com a multa de ofício.

No entanto, com a superveniência da Medida Provisória nº 135/2003, houve uma mudança na interpretação da legislação tributária quanto à incidência da multa de ofício.

Analisando questão semelhante à destes autos, assim se manifestou a Cosit na SCI nº 3/2004, *verbis*:

"(...) 17. Assim, não obstante o débito informado em documento encaminhado pelo sujeito passivo à SRF já estivesse por ele confessado - o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, não revogou o art. 5º do Decreto-lei no 2.124, de 1984-, fazia-se necessário, para dar cumprimento ao disposto no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, o lançamento de ofício do crédito tributário confessado pelo sujeito passivo em sua declaração encaminhada à SRF.

18. Esclareça-se que o fato de um débito ter sido confessado não significa dizer que o mesmo não possa ser lançado de ofício; contudo, havendo referido lançamento, inclusive com a exigência da multa de lançamento de ofício, ficava sempre assegurado o direito de o sujeito passivo discuti-lo nas instâncias julgadoras administrativas previstas no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

19. Tal sistemática perdurou até a edição da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, cujo art. 18 derogou o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, estabelecendo que o lançamento de ofício de que trata esse artigo, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as



Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

MIN DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA-23 105 1/2005
VISTO

diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

20. Assim, com a edição da MP nº 135, de 2003, restabeleceu-se a sistemática de exigência dos débitos confessados exclusivamente com fundamento no documento que formaliza o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário (DCTF, DIRPF, etc.), sistemática essa que vinha sendo adotada, com espeque no art. 5º do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, até a edição da MP nº 2.158-35, de 2001.

21. Muito embora a MP nº 135, de 2003, dispense referido lançamento inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os lançamentos que foram efetuados, assim como eventuais impugnações ou recursos tempestivos apresentados pelo sujeito passivo no curso do processo administrativo fiscal, constituem-se atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados, motivo pelo qual devem ser apreciados pelas instâncias julgadoras administrativas previstas para o processo administrativo fiscal.

22. Nesse julgamento, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea 'c', da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração da multa de lançamento de ofício sempre que não tenha sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, que as diferenças apuradas tenham decorrido de compensação indevida em virtude de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que tenha ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio. (...)."

Ora, considerando que o presente lançamento foi formalizado entre o advento do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, e a publicação da MP nº 135/2003, a interpretação consubstanciada na SCI nº 3/2004 deve ser aplicada ao caso concreto porque, além de não se tratar de lançamento com base nas circunstâncias previstas na parte final do art. 18, da Lei nº 10.833, de 2003, os valores foram informados em DCTF como estando com a exigibilidade suspensa.

Desse modo, deve a multa de ofício ser excluída em relação aos valores declarados nas DCTF como estando com a exigibilidade suspensa, passando a incidir sobre eles os acréscimos do procedimento espontâneo, conforme o art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Quanto às alegações sobre a validade da compensação dos valores ora lançados, elas serão enfrentadas no âmbito do processo administrativo instaurado pela ora recorrente.

Entretanto, para que não se alegue cerceamento do direito de defesa, merecem ser analisadas as questões da suspensão da exigibilidade dos valores ora lançados em face do pedido de compensação formulado pela recorrente, assim como a incidência da multa de mora sobre valores recolhidos de forma espontânea após o vencimento legal da obrigação.

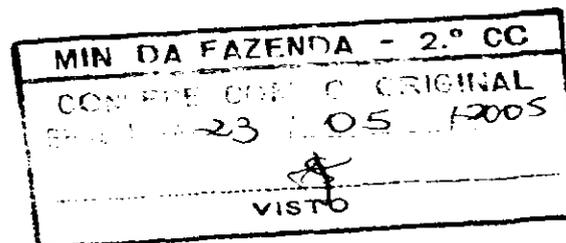
Relativamente à primeira questão, esclareço que as cláusulas suspensivas da exigibilidade do crédito tributário estão exhaustivamente previstas no art. 151 do CTN. Embora exista uma relação lógica entre o processo de compensação formalizado pela recorrente e o crédito tributário ora exigido, é cediço que o crédito tributário é indisponível. Desse modo, os

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181



2º CC-MF
FL.

Órgãos administrativos de julgamento não podem decretar a suspensão de sua exigibilidade, em casos como o destes autos, sem respaldo em norma legal.

Por outro lado, verifica-se que o pedido de compensação (fl. 197) refere-se ao indébito relativo ao PIS recolhido com base nos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, que foi reconhecido pelo Judiciário, conforme documentos de fls. 20/206. Este pedido foi protocolizado em 18/03/2002, após o início do procedimento de auditoria ocorrido em 21/11/2001, conforme intimação de fl. 04.

Portanto, é inequívoco que se trata de alegação de compensação como matéria de defesa para o fim exclusivo de extinguir o crédito tributário ora lançado.

Quanto a esta questão, adoto as razões de decidir lançadas pelo ilustre Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer no voto condutor do Acórdão nº 201-77.430:

"Não vislumbro qualquer amparo à pretensão da recorrente. A bem da verdade, em exame dos autos, sequer vi devidamente esclarecida a compensação alegada nos documentos anexados pela contribuinte na sua impugnação.

Esta constatação remete à percepção de que, efetivamente, a contribuinte valeu-se da alegação do direito à compensação, calcado na inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445 e 2.449/88, bem como da semestralidade do PIS, para pretender a declaração da potencial extinção do crédito tributário por tal via. Trata-se de evidente argumentação exposta como simples matéria de defesa.

Este procedimento, de forma consagrada, não encontra amparo no Colegiado, não servindo o proceder da contribuinte como supedâneo para albergar a sua pretensão de ver extinto o crédito da Fazenda Pública.

A compensação segue rito próprio, tendente a verificar a liquidez e certeza dos valores a compensar, sendo que, mesmo para compensar tributos idênticos, há que existir a devida comprovação contábil da prática, ainda que dispensada a formalização do pedido à SRF."

Logo, andou bem a Turma julgadora a quo quando decidiu que o pedido de compensação não impede o lançamento do crédito tributário supostamente compensado.

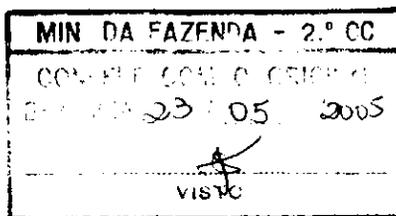
No tocante à espontaneidade do pedido de compensação, a questão será decidida no âmbito do Processo nº 11831.001756/2002-90. Entretanto, a incidência da multa de mora sobre os débitos ora exigidos independe de estar caracterizada ou não a espontaneidade do contribuinte.

A previsão legal para a incidência da multa de mora sobre valores recolhidos em atraso encontra-se no artigo 61 da Lei nº 9.430/96, *verbis*:

"Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

J. Souza



Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

§ 2º *O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.*

§ 3º *Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*

Estando a multa de mora regularmente instituída em lei ordinária, e considerando ainda que existe referência expressa a "... penalidades cabíveis ..." no art. 161 do CTN e a "... penalidades de caráter moratório ..." no art. 134, parágrafo único, do CTN, claro está que a Administração Pública não pode negar vigência ao art. 61 da Lei nº 9.430/96, sob a mera alegação de que contraria o artigo 138 do CTN, uma vez que neste raciocínio está envolvido um juízo de inconstitucionalidade, que é privativo do Poder Judiciário, nos termos dos artigos 97 e 102 da Constituição Federal.

De fato, não existe lei ilegal. O que existe é lei inconstitucional. Tecnicamente falando, quando ocorre o choque entre lei ordinária e lei complementar, o que se tem é uma hipótese de inconstitucionalidade e não de ilegalidade.

No direito pátrio a lei complementar foi concebida pelo constituinte para integrar certas normas constitucionais caracterizadas pela doutrina norte-americana como *not-self executing*, ou como normas de eficácia contida e normas programáticas, caso se prefira adotar a classificação proposta pelo insigne José Afonso da Silva. Assim, a lei complementar no direito brasileiro tem natureza ontológico-formal, pois a par de o constituinte ter estabelecido *a priori* as matérias sobre as quais deveria dispor; a lei complementar passou a constar do processo legislativo da União, estabelecendo-se uma maioria qualificada para sua votação e aprovação no parlamento (art. 69 da CF/88). Pode-se dizer seguramente, como fez Paulo de Barros Carvalho, que a própria Constituição Federal concebeu uma hierarquia formal e uma hierarquia material entre a lei complementar e a lei ordinária, sendo que, no caso de choque entre ambas, a solução deve se dar no âmbito do controle de constitucionalidade e não no âmbito dos critérios da Teoria Geral do Direito para dirimir antinomias. É o que alguns constitucionalistas chamam de inconstitucionalidade de segundo grau.

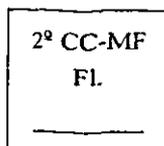
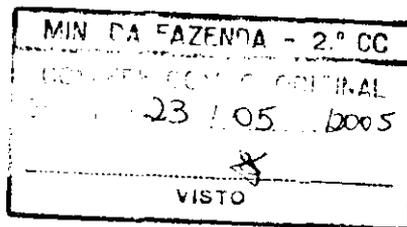
Esta questão já foi enfrentada pelo STJ, conforme se observa na seguinte ementa:

"DIREITO PROCESSUAL EM MATÉRIA FISCAL - CTN - CONTRARIEDADE POR LEI ORDINÁRIA - INCONSTITUCIONALIDADE.

Constitucional. Lei Tributária que teria, alegadamente, contrariado o Código Tributário Nacional. A lei ordinária que eventualmente contrarie norma própria de lei complementar é inconstitucional, nos termos dos precedentes do Supremo Tribunal Federal (RE 101.084-PR, Rel. Min. Moreira Alves, RTJ no 112, p. 393/398), vício que só pode ser reconhecido por aquela Colenda Corte, no âmbito do recurso extraordinário. Agravo regimental improvido." (Acórdão unânime da 2ª Turma do STJ - Agravo Regimental 165.452-SC - Relator Ministro Ari Pargendler - DJU de 09.02.98)

Portanto, por envolver um juízo de inconstitucionalidade, os órgãos administrativos de julgamento não podem afastar a incidência do art. 61, §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, por suposta violação do art. 138 do CTN.

Mas, ainda que assim não fosse, uma análise mais acurada do CTN revela que não existe incompatibilidade entre a exigência da multa de mora e o instituto da denúncia



Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

espontânea. Neste ponto valho-me da argumentação lançada pelo Conselheiro Jose Antonio Minatel no Acórdão nº 108-05.452, *verbis*:

"Para que não se afaste da sua dicção intelectual, é de suma importância que se tenha presente o contexto em que se insere a regra sob análise, ou seja, o artigo 138 integra um conjunto de normas que compõem o Capítulo V do Código Tributário Nacional, voltado para disciplinar o instituto da 'RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, mais precisamente, a 'Responsabilidade por Infrações', como acena expressamente o título atribuído à sua Seção IV.

Com essa missão, estabelece o art. 138 do CTN:

'Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.'

A primeira advertência que me parece pertinente diz respeito ao verdadeiro alvo da regra transcrita: não está ela voltada para o campo do Direito Tributário material, para o campo de atuação das regras de incidência tributária, mas sim, estruturada para regular os efeitos concebidos na seara do Direito Penal quando, simultaneamente, a infração tributária estiver sustentada em conduta ou ato tipificado na lei penal como crime. Nessas hipóteses, o arrependimento do sujeito passivo, o seu comparecimento espontâneo, a sua iniciativa para regularizar obrigação tributária antes camuflada por conduta ilícita, são atitudes que deixam subjacente a inexistência do dolo, pelo que permitem atenuar as conseqüências de caráter penal prescritas no ordenamento.

Assim, tem sentido o artigo 138 referir-se à exclusão da responsabilidade por infrações, porque voltado para o campo exclusivo das imputações penais, assertiva que é inteiramente confirmada pelo artigo que lhe antecede, vazado em linguagem que destoa do campo tributário, senão vejamos:

'Art. 137. A responsabilidade é pessoal do agente:

I - quanto às infrações conceituadas por lei como crimes ou contravenções, salvo quando praticadas no exercício regular de administração, mandato, cargo ou emprego, ou no cumprimento de ordem expressa emitida por quem de direito;

II - quanto às infrações em cuja definição o dolo específico do agente seja elementar;

III - quanto às infrações que decorram direta e exclusivamente de dolo específico.'
(grifei)

Parece fora de dúvida que a terminologia utilizada pelo legislador deixa evidente que o artigo 137 só cuida da responsabilidade penal. Não bastassem as locuções grifadas (agente, crime, contravenção, dolo específico) serem do domínio só daquela ciência, a regra encerra seu preceito com a importação de princípio também enaltecido no Direito Penal, no sentido de que a pena não passará da pessoa do delinqüente (C.F., art. 50, XLV), traduzido pela expressa cominação de responsabilidade pessoal ao agente. O que está em relevo, veja-se, é a conduta do agente, não havendo qualquer referência ao sujeito que integra a relação jurídica tributária (sujeito passivo).

Neste ponto, não há que se distinguir a responsabilidade tratada no artigo 137, da responsabilidade mencionada no artigo 138, não só porque o legislador referiu-se ao instituto sem traçar qualquer marco discriminatório, mas, principalmente, pela



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11030.000795/2002-95
Recurso nº : 126.108
Acórdão nº : 201-78.181

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
RECORRIDO COM O ORIGINAL
23 1 05 12005
VISTO

2º CC-MF
Fl.

correlação lógica, subsequente e necessária entre os dois artigos, de cuja combinação se extrai preceito incensurável de que a exclusão da responsabilidade pela denúncia espontânea (art. 138), só tem sentido se referida à responsabilidade pessoal do agente tratada no artigo que lhe antecede (137).

Não fosse esse o seu desiderato, ou seja, se estivesse a norma em análise voltada só para o campo do Direito Tributário, teria o legislador designado, expressamente, que a multa seria excluída pela denúncia espontânea, posto que, sendo a obrigação tributária de cunho patrimonial, a multa é a sanção que o ordenamento jurídico adota para atribuir-lhe coercibilidade e imperatividade. Ou mais, poderia o legislador referir-se genericamente à penalidade, mas não o fez, preferindo tratar da exclusão da responsabilidade, o que evidencia que o alvo visado era a conduta do agente regulada pelo Direito Penal e não a obrigação tratada na esfera do Direito Tributário.

Do exposto, já é possível concluir que, ao cominar multa moratória para cumprimento voluntário de obrigações já vencidas, regra tradicional do nosso sistema tributário, longe de violar o disposto no artigo 138 do CTN, opera o legislador legitimamente no delineamento da sua arquitetura jurídica, pois é sua função dotar o ordenamento de necessária imperatividade e coercibilidade. Vale dizer, não basta ao legislador editar uma única regra, atribuindo como consequência o dever jurídico de pagar o imposto de renda, àquele que realiza a situação fática prevista na hipótese de incidência desse tributo (auferir renda). Essa regra isolada, sem auxílio de outra que lhe dê coercibilidade, não seria suficiente para dotar o ordenamento jurídico de efetividade, posto que, se descumprida, nenhum efeito lhe adviria, ou, relembrando o velho aforismo, regra sem sanção é igual fogo que não queima."

Desse modo, mesmo que se supere a questão da impossibilidade de os órgãos administrativos negarem vigência à lei sob mera alegação de conflito com o CTN, fica decidido que a incidência da multa de mora não é incompatível e nem foi afastada pelo art. 138 do CTN, pois este dispositivo não trata da exclusão de penalidade administrativa, mas sim da responsabilidade penal do agente.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso apenas e tão-somente para excluir a multa de ofício, passando a incidir sobre os débitos ora lançados os consectários do procedimento espontâneo, nos termos do art. 61 da Lei nº 9.430/96.

Sala das Sessões, em 27 de janeiro de 2005.

ANTÔNIO CARLOS ATULIM